

5. FONTE OU DESTINAÇÃO DE RECURSOS

5.1. ASPECTOS GERAIS DA CLASSIFICAÇÃO POR FONTES OU DESTINAÇÕES DE RECURSOS

A classificação por fontes ou destinações de recursos (FR) tem como objetivo agrupar receitas que possuam as mesmas normas de aplicação na despesa. Em regra, as fontes ou destinações de recursos reúnem recursos oriundos de determinados códigos da classificação por natureza da receita orçamentária, conforme regras previamente estabelecidas. Por meio do orçamento público, essas fontes ou destinações são associadas a determinadas despesas de forma a evidenciar os meios para atingir os objetivos públicos.

Como mecanismo integrador entre a receita e a despesa, o código de FR exerce um duplo papel no processo orçamentário. Para a receita orçamentária, esse código tem a finalidade de indicar a destinação de recursos para a realização de determinadas despesas orçamentárias. Para a despesa orçamentária, identifica a origem dos recursos que estão sendo utilizados.

Denomina-se FR a cada agrupamento de receitas que possui as mesmas normas de aplicação. A fonte, nesse contexto, é instrumento de gestão da receita e da despesa ao mesmo tempo, pois tem como objetivo assegurar que determinadas receitas sejam direcionadas para financiar atividades (despesas) governamentais em conformidade com as leis que regem o tema.

Este mecanismo contribui para o atendimento do parágrafo único do art. 8º da LRF e o art. 50, inciso I da mesma Lei:

Art. 8º [...] Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

[...]

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

I - a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada.

Dessa maneira, a classificação por fonte ou destinação de recursos identifica se os recursos são vinculados ou não e, no caso dos vinculados, pode indicar a sua finalidade. A destinação pode ser classificada em:

- a. Destinação Vinculada: é o processo de vinculação entre a origem e a aplicação de recursos, em atendimento às finalidades específicas estabelecidas pelo marco legal;
- b. Destinação Livre: é o processo de alocação livre entre a origem e a aplicação de recursos, para atender a quaisquer finalidades, desde que dentro do âmbito das competências de atuação do órgão ou entidade.

A criação de vinculações para as receitas deve ser pautada em mandamentos legais que regulamentam a aplicação de recursos, seja para funções essenciais, seja para entes, órgãos, entidades e fundos. Existem também vinculações criadas por normativos ou instrumentos infralegais, tais como convênios, contratos de empréstimos e financiamentos, transações sem contraprestação com especificações, recursos de terceiros administrados pelo ente, dentre outros. Dessa forma, sempre que existir um recurso financeiro com origem e destinação específica, haverá a necessidade de classificação específica de FR.

5.2. UTILIZAÇÃO DA FONTE OU DESTINAÇÃO DE RECURSOS NA PREVISÃO E NA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIAS

O controle das disponibilidades financeiras por fonte ou destinação de recursos deve ser feito desde a elaboração do orçamento até a sua execução, incluindo o ingresso, o comprometimento e a saída dos recursos orçamentários.

No momento da contabilização do orçamento aprovado, deve ser registrado como informação complementar em contas de controle orçamentário (classes 5 e 6 do PCASP) os totais da receita orçamentária prevista e da despesa orçamentária fixada por FR. Dessa forma, se houver necessidade de alteração da FR na execução da despesa, primeiramente, deverá ser alterada a FR indicada na dotação. Ressalta-se que os procedimentos para a alteração da fonte de recursos devem estar em conformidade com os normativos aplicáveis, já que a alteração da vinculação depende de autorização para tal, ou seja, em algumas situações pode ser necessária autorização legislativa para se promover a alteração.

No momento da arrecadação, a FR deverá ser informada no registro da realização da receita orçamentária (classe 6 do PCASP), no registro do ingresso dos recursos financeiros no ativo financeiro (classe 1 com atributo "F") e em contas de controle da Disponibilidade por Destinação de Recursos - DDR (nas classes 7 e 8 do PCASP). A partir desse momento, a FR informada para os recursos financeiros não deverá ser alterada.

Na execução orçamentária da despesa, a FR estará associada, desde o momento do empenho, às contas de controle orçamentário (classe 6 do PCASP), às contas do passivo financeiro (classe 2 com atributo "F") e às contas de controle da disponibilidade por destinação de recursos (na classe 8).

Há necessidade de identificar no exercício corrente, os recursos que foram arrecadados nos exercícios anteriores e que não foram comprometidos, os quais podem ser utilizados como superávit financeiro, observado o parágrafo único do art. 8º da LRF. No entanto, a forma de identificação dos recursos decorrentes de superávit apurado em exercícios anteriores não será padronizada nos entes da Federação. Também não será padronizado o momento da identificação do exercício anterior, que poderá ocorrer entre o período de abertura do exercício e a utilização dos recursos como fonte para abertura de créditos adicionais, ressalvadas as necessidades apresentadas em legislação específica, que poderá determinar o momento exato da identificação da alteração no exercício.

Para os recursos associados a empenhos inscritos em restos a pagar, não haverá, no exercício seguinte à inscrição, alteração na identificação do exercício do recurso indicado na dotação.

Também em relação aos valores extraorçamentários, por serem recursos financeiros de caráter temporário, do qual o Estado é mero agente depositário, e por não serem utilizados como superávit financeiro, não há necessidade de identificação do exercício aos quais se referem.

5.3. ESTRUTURA DA CODIFICAÇÃO DEFINIDA PARA AS FONTES OU DESTINAÇÕES DE RECURSOS

A estrutura de codificação da fonte de recursos será definida com 3 dígitos, que correspondem à especificação da fonte de recursos, com a denominação da origem ou destinação de recursos. A codificação definida para esses três dígitos será padronizada e deverá ser utilizada por toda a Federação, observando-se as especificidades de cada esfera.

As fontes ou destinações de recursos a serem utilizadas pela União serão definidas por meio de Portaria específica publicada pela Secretaria de Orçamento Federal, no intervalo de 000 a 499. Já as de Estados, Distrito Federal e Municípios serão definidas por meio de Portaria específica publicada pela Secretaria do Tesouro Nacional, no intervalo de 500 a 999. Ressalta-se que os entes, de forma geral, poderão estabelecer detalhamentos adicionais aos códigos padronizados, não sendo necessário o envio desses detalhamentos à STN.

Com o objetivo de obter informações relacionadas aos controles que normalmente estão associados às fontes de recursos, e que são importantes para geração de relatórios ou demonstrativos contábeis e fiscais padronizados, há necessidade de definir codificações adicionais para utilização na execução contábil e orçamentária e para recebimento das informações no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro - Siconfi, por meio da Matriz de Saldos Contábeis-MS.

Ressaltamos que, mesmo não havendo definição de um padrão quanto à forma a ser adotada para essas informações adicionais, será obrigatório o controle das informações relacionadas a seguir e o envio ao Siconfi no formato definido em portaria específica.

- Identificação se o recurso foi arrecadado no exercício atual ou em exercícios anteriores.
- Identificação das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino.
- Identificação das despesas com ações e serviços públicos de saúde.
- Identificação do percentual aplicado no pagamento da remuneração dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública
- Identificação de qual Poder ou Órgão se refere a despesa quando ela é executada no PO RPPS, possibilitando a geração automática dos valores das linhas referentes a “Pessoal Inativo e Pensionista” no quadro da “Despesa Bruta com Pessoal” do Demonstrativo da Despesa com Pessoal, bem como a identificação das despesas com benefícios previdenciários efetuados em cada plano quando há segregação das massas.
- Identificação das Transferências da União decorrentes de emendas parlamentares individuais.
- Identificação das Transferências da União decorrentes de emendas parlamentares de bancada.

5.4. MECANISMO DE UTILIZAÇÃO/LANÇAMENTOS CONTÁBEIS DETALHADOS POR FR

No momento da contabilização do orçamento, deve ser registrado em contas orçamentárias o total da receita orçamentária prevista e da despesa orçamentária fixada por fonte ou destinação de recursos.

Na arrecadação, além do registro da receita orçamentária e do respectivo ingresso dos recursos financeiros, deverá ser lançado, em contas de controle, o valor classificado na fonte ou destinação correspondente (disponibilidade a utilizar), bem como o registro da realização da receita orçamentária por fonte ou destinação.

Na execução orçamentária da despesa, no momento do empenho, deverá haver a baixa, em contas de controle, do crédito disponível conforme a fonte ou destinação e deverá ser registrada a transferência da disponibilidade de recursos para a disponibilidade de recursos comprometida. Na saída desse recurso deverá ser adotado procedimento semelhante, com o registro de baixa do saldo da conta de fonte ou destinação comprometida e lançamento na de fonte ou destinação utilizada.

Para melhor compreensão do procedimento, é apresentado a seguir o roteiro exemplificativo de contabilização. Nesse roteiro, a indicação da codificação para a FR está baseada no Anexo II da Portaria STN nº 642/2019 (Leiaute da MSC).

a. Orçamento:

i. Previsão da receita

Natureza da informação: orçamentária
D 5.2.1.1.x.xx.xx Previsão da Receita
C 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar
FR: XXX

ii. Fixação da despesa

Natureza da informação: orçamentária
D 5.2.2.1.1.xx.xx Dotação Inicial
C 6.2.2.1.1.xx.xx Crédito Disponível

FR: X.XXX

b. Execução Orçamentária:

- i. Considerando o caso em que o ingresso do recurso financeiro coincida com o fato gerador da receita.

Natureza da informação: patrimonial

D 1.1.1.1.1.xx.xx Caixa e Equivalentes de Caixa Moeda Nacional (F)

C 4.x.x.x.xx.xx Variação Patrimonial Aumentativa

FR: X.XXX

Natureza da informação: orçamentária

D 6.2.1.1.x.xx.xx Receita a Realizar

C 6.2.1.2.x.xx.xx Receita Realizada

FR: X.XXX

Natureza da informação: controle

D 7.2.1.1.x.xx.xx Controle da Disponibilidade de Recursos

C 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR)

FR: X.XXX

- ii. Na utilização da dotação orçamentária ou crédito disponível (empenho):

Natureza da informação: orçamentária

D 6.2.2.1.1.xx.xx Crédito Disponível

C6.2.2.1.3.01.xx Crédito Empenhado a Liquidar

FR: X.XXX

Natureza da informação: controle

D 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR)

C 8.2.1.1.2.xx.xx DDR Comprometida por Empenho

FR: X.XXX

- iii. Considerando o caso em que a liquidação da despesa orçamentária coincida com o fato gerador da despesa (liquidação):

Natureza da informação: patrimonial

D 3.x.x.x.xx.xx Variação Patrimonial Diminutiva

C 2.x.x.x.xx.xx Passivo (F)

FR: X.XXX

Natureza da informação: orçamentária

D 6.2.2.1.3.01.xx Crédito Empenhado a Liquidar

C 6.2.2.1.3.03.xx Crédito Empenhado Liquidado a Pagar

FR: X.XXX

Natureza da informação: controle

D 8.2.1.1.2.xx.xx DDR Comprometida por Empenho

C 8.2.1.1.3.xx.xx DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias

FR: X.XXX

iv. Na saída do recurso financeiro (pagamento):

Natureza da informação: patrimonial

D 2.x.x.x.xx.xx Passivo (F)

C 1.1.1.1.xx.xx Caixa e Equivalentes de Caixa Moeda Nacional (F)

FR: X.XXX

Natureza da informação: orçamentária

D 6.2.2.1.3.03.xx Crédito Empenhado Liquidado a Pagar

C 6.2.2.1.3.04.xx Crédito Empenhado Pago

FR: X.XXX

Natureza da informação: controle

D 8.2.1.1.3.xx.xx DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias

C 8.2.1.1.4.xx.xx DDR Utilizada

FR: X.XXX

Dessa maneira, é possível identificar-se a qualquer momento o quanto do total orçado já foi realizado por fonte ou destinação de recursos, pois as disponibilidades de recursos estarão controladas pelas contas de controle credoras do PCASP e detalhadas nos códigos de fonte ou destinação de recursos. Na execução orçamentária, a conta “8.2.1.1.xx.xx – Disponibilidade por Destinação de Recursos – DDR” deverá ser creditada por ocasião da classificação da receita orçamentária arrecadada e debitada pelo empenho da despesa orçamentária. O saldo representará a disponibilidade financeira para novas despesas. A conta “8.2.1.1.4.xx.xx – DDR Utilizada”, por sua vez, deverá iniciar cada exercício com seu saldo zerado e indica, dentro do exercício, os recursos utilizados por meio de pagamento de despesa orçamentária, depósitos, dentre outros meios.

c. No encerramento do exercício financeiro

i. Contas de controle da Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR):

Natureza da informação: controle

D 8.2.1.1.4.xx.xx DDR Utilizada

C 7.2.1.1.x.xx.xx Controle da Disponibilidade de Recursos

As contas de “disponibilidades por destinação de recursos” devem ser detalhadas por tipo de fonte ou destinação, ou seja, para cada codificação de fonte ou destinação criada pelo ente, deve haver um detalhamento nessa conta. Esse procedimento torna possível identificar, para cada fonte ou destinação, o saldo de recursos disponíveis para aplicação em despesas.

5.5. DA APLICAÇÃO DA NOVA ESTRUTURA DE CODIFICAÇÃO

Os prazos para aplicação obrigatória da nova estrutura de codificação estão estabelecidos em Portaria publicada de forma conjunta pela Secretaria do Tesouro Nacional e Secretaria de Orçamento Federal.